

## Налоговая политика

# НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

**Е. А. ЕРМАКОВА,**  
*кандидат экономических наук, доцент  
Саратовский государственный  
социально-экономический университет*

Государственное налоговое регулирование — один из наиболее мобильных элементов государственного налогового менеджмента, который непосредственно вытекает из налогового планирования. Налоговое регулирование представляет собой систему особых мероприятий в области налогообложения, направленных на вмешательство государства в рыночную экономику в соответствии с принятой им концепцией экономического роста. Особенности налогового регулирования являются наличие четкой макроэкономической стратегии и осознанное воздействие на экономику, непрерывное в своем развитии и относительно постоянное во времени. Оно охватывает не отдельные предприятия или сферы воздействия, а всю экономику в целом во всем многообразии ее форм.

Воздействие налогов на экономику происходит не прямо, а опосредованно. Налоги действуют на экономику по принципу обратной связи при условии своевременного принятия соответствующих мер налогового регулирования. Принцип обратной связи налогов может иметь свою эффективность только при условии своевременного принятия соответствующих мер налогового регулирования. Тем не менее, налоги выступают центральным звеном государственных программ антициклического развития экономики. В целях выравнивания темпов экономического роста многие страны используют налоговый механизм для антициклического регулирования спроса и предложения (их стимулирования в период депрессии и ограничения в период предельного экономического подъема). Поскольку налоговые поступления следуют за объемами и темпами роста производства с некоторым опоз-

данием, постольку автоматический рост налогов может привести к депрессии в производстве и даже к его спаду. В этой ситуации принимаются меры к снижению налогов в целях повышения стимулов к инвестированию.

Особенностями государственного налогового регулирования являются наличие четкой макроэкономической стратегии и осознанное воздействие на экономику, непрерывное в своем развитии и относительно постоянное во времени. Оно охватывает не отдельные предприятия, а всю экономику в целом и ее сегменты.

Налоги выступают важнейшим инструментом регулирования валового внутреннего продукта (ВВП) и национального дохода (НД) страны. К примеру, в России, по данным Федеральной службы налоговой статистики, в структуре ВВП налоги в среднем (за последние семь лет) составляют около 30 %. В ходе распределения и перераспределения ВВП и НД реализуются фискальная и регулирующая функции налогов. Государство, формируя налоговыми методами свои доходы, целенаправленно воздействует на экономику, темпы роста и структуру ВВП.

Налоги воздействуют на капитал на всех стадиях его кругооборота. При выполнении своих функций они оказывают влияние на инвестиционные процессы, ускоряя или замедляя их. Система налогового регулирования воздействует на инвестиционный спрос и предложение через механизмы косвенного налогообложения и налогового льготирования инвестиционного характера. Мировой практикой накоплен богатый опыт регулирования источников инвестиций путем применения разно-

образных налоговых преференций при налогообложении доходов компаний. Это позволяет государству контролировать массовый спрос и предложение не только товаров, но и капиталов, поскольку доход является основой спроса и конечным результатом функционирования капитала.

С помощью налогового регулирования государство должно создавать необходимые условия для ускоренного накопления капитала в наиболее перспективных отраслях, определяющих научно-технический прогресс, с учетом национальных особенностей экономики, а также в малорентабельных, но жизненно необходимых сферах

производства и услуг, предоставляя тем самым существенные преимущества одним экономическим структурам по сравнению с другими. Налоговое регулирование касается не только производства, но и затрагивает социальную сферу. Это относится к экологии, социальной инфраструктуре, социальной защите малоимущего населения и т. п. Государственное налоговое регулирование — самая сложная конструкция налоговых правоотношений, поскольку в ней сталкиваются экономические интересы в той точке соприкосновения, прогнозировать которую достаточно трудно. Конечной целью государственного налогового

**О влиянии предлагаемых мер по совершенствованию налогового законодательства на доходную базу федерального и территориальных бюджетов в 2006 – 2009 гг. (млрд руб.)<sup>1</sup>**

Предлагаемые меры	Влияние на доходы бюджета		
	Всего	федерального	территориальных
<b>2006</b>			
Ускоренное возмещение НДС при осуществлении капитальных вложений (с учетом строек, начатых в 2005 г.)	–155,0	–155,0	–
Отмена налогообложения авансов при экспорте	–4,5	–4,5	–
Изменение порядка налогообложения авансов по операциям на территории РФ	–32,4	–32,4	–
Изменения в применении нулевой ставки по транспортным услугам на ввозимые товары	+11,2	+11,2	
Повсеместное введение гл. 31 НК РФ «Земельный налог»	+10,1	–	+10,1
Прекращение действий временных льгот по налогу на имущество организаций	+27,0		+27,0
Повышенная индексация акциза по табачным изделиям	+1,6	+1,6	–
Отмена налогообложения наследований	–0,6	–	–0,6
Увеличение до 20 млн руб. в год предельного размера доходов для работы по упрощенной системе налогообложения	–10,0	–	–10,0
Изменения в гл. 25 НК РФ — всего 68,0 млрд руб., в том числе:	– 68,0	–18,3	–49,7
введение «амортизационной премии» по вновь вводимым объектам строительства		–13,2	–35,8
повышение с 30 до 50% ограничения на перенос убытков на будущее		–4,6	–12,4
ускорение принятия расходов на НИОКР и полное принятие на НИОКР, не давшего результата		–0,5	–1,5
<i>Всего изменений (–220,6 млрд руб.)</i>	– 220,6	–197,4	–23,2
<i>Изменения (в % к общей сумме изменений)</i>		89,5	10,5
<b>2007</b>			
Переход от разрешительного к заявительному порядку возмещения НДС экспортерам, уплаченного ими по материальным ресурсам.	–140,0	–140,0	–
Изменения, вносимые в режим применения налога на прибыль организаций (всего):	–43,6	– 11,8	–31,8
— уменьшение налогоплательщиками в полном размере налоговой базы на сумму убытков, полученных ими в предыдущем году;	– 41,7	– 11,3	–30,4
— учет при определении налоговой базы расходов на НИОКР (в том числе не давших положительного результата) в течение одного года	– 1,9	– 0,5	–1,4
Увеличение ставок акциза на сигареты на 30 % по сравнению с уровнем 2006 г.	+4,8	+4,8	–

<sup>1</sup> Об итогах исполнения федерального бюджета за 2005 г. и задачах органов финансовой системы РФ. [www.niispr.ru/News/Events/art74](http://www.niispr.ru/News/Events/art74)

Окончание таблицы

Предлагаемые меры	Влияние на доходы бюджета		
	Всего	федерального	территориальных
Изменения, вносимые в режим применения НДФЛ (всего):	–1,8		–1,8
— увеличение социальных налоговых вычетов на обучение в образовательных учреждениях и на лечение в медицинских учреждениях Российской Федерации до 50 тыс. рублей по каждому из таких вычетов;	–1,3	—	–1,3
— разрешение учитывать при определении размера социального вычета взносов физических лиц страховым организациям по договорам добровольного личного медицинского страхования	–0,5		–0,5
Введение нулевой ставки НДС для новых месторождений в Восточной Сибири и на континентальном шельфе	–4,0	–3,8	–0,2
Включение в состав объектов налогообложения по налогу на имущество организаций объектов, завершающих строительство, права собственности на которые не зарегистрированы.	+4,0	—	+4,0
<i>Всего:</i>	<i>–180,6</i>	<i>–150,8</i>	<i>–29,8</i>
<b>2008 — 2009 гг.</b>			
Снижение основной ставки НДС с одновременной отменой действующей ныне льготной ставки для некоторых товаров и услуг с установлением единой ставки этого налога в размере 15 %	–357,0	–357,0	
Установление понижающего коэффициента для месторождений, находящихся на завершающей стадии разработки	–47,0	–44,6	–2,4
Совершенствование порядка применения сбора за пользование водными биологическими ресурсами	–3,5	–2,5	–1,0
Увеличение ставок акциза на сигареты на 20 % ежегодно по сравнению с уровнем предыдущего года	–3,5	–2,5	–1,0
<i>Всего:</i>	<i>–400,1</i>	<i>–396,7</i>	<i>–3,4</i>

регулирующего является создание условий для роста налоговых поступлений в бюджетную систему страны на базе роста производства, продаж и доходов экономики (на базе экономического роста) путем воздействия на различные стороны хозяйственной жизни и экономику в целом. Особенности государственного налогового регулирования являются наличие четкой макроэкономической стратегии и осознанное воздействие на экономику, непрерывное в своем развитии и относительно постоянное во времени. Оно охватывает не отдельные предприятия, а всю экономику в целом и ее сегменты. Поэтому любые новации налогового законодательства сказываются на состоянии экономики страны, но сначала на государственных доходах (см. таблицу).

Налоговое регулирование призвано активно влиять на структуру общественного воспроизводства. С помощью налогового механизма государство создает необходимые условия для ускоренного накопления капитала в наиболее приоритетных отраслях, определяющих научно-технический прогресс, а также в малорентабельных, но жизненно необходимых сферах производства и услуг. В мировой практике нередки случаи, когда налоговые льготы предоставляются преимущественно тем

фирмам, которые действуют в рамках принятой государственной экономической программы.

Налоговый механизм используется для выравнивания регионального уровня развития страны, стимулируя ускоренный рост в экономически слабых регионах и территориях путем создания более благоприятного налогового режима для находящихся там предприятий, свободных экономических зон при более низких налогах и т.д. Хотя для России это — нетрадиционные методы территориального выравнивания. Для целей последнего используется система межбюджетного регулирования, в которой главенствующую роль играют регулирующие налоги.

Налоговое регулирование затрагивает и социальную сферу. Это относится к экологии, социальной инфраструктуре, социальной защите населения. Расходы фирм, инвестирующих подобного рода мероприятия, как правило, исключаются из налогооблагаемой прибыли. Страховые взносы в государственные социальные фонды или единый социальный налог в России непосредственно выступают источником и инструментом реализации государственной социальной политики, выплачивая за счет них пенсии и пособия, осуществляя поддержку малоимущих слоев населения. Эколо-

гические налоги и штрафные платежи за сверхнормативное потребление природных ресурсов — важнейшие инструменты регулирования процессов охраны окружающей среды и рационального природопользования.

Через систему косвенного и подоходного налогообложения государство регулирует личное потребление и платежеспособный спрос населения путем установления необлагаемых минимумов, стандартных, социальных и имущественных вычетов при обложении налогом на доходы физических лиц, освобождения от налогообложения (полного или частичного) отдельных видов личных доходов и групп потребительских товаров первой необходимости от соответствующих налогов (например, использование пониженных ставок НДС). Через регулирование платежеспособного спроса населения государство влияет на производство и предложение товаров и услуг, на личные сбережения и потребление.

Мировой практике известны следующие наиболее распространенные методы налогового регулирования: изменение состава и структуры системы налогов, замена одного способа или формы налогообложения другими, изменения и дифференциация ставок налогов, изменение налоговых льгот и скидок, их переориентация по направлениям, объектам и плательщикам, полное или частичное освобождение от налогов, отсрочка платежа или аннулирование задолженности, изменение сферы распространения налогов.

В сфере государственного налогового регулирования экономики особое значение имеет оптимизация состава и структуры системы налогов, уровня и структуры налогового бремени и налоговых ставок. Суть данного процесса заключается в достижении налогового равновесия между ценовой, фискальной и регулирующей функциями. Построение рациональной налоговой системы зависит от экономически обоснованной ее внутренней структуры, и прежде всего от параметров налоговых баз и налоговых ставок.

В зависимости от способов воздействия государственное налоговое регулирование подразделяется на две сферы: налоговое стимулирование и налоговое сдерживание. Налоговое стимулирование основано на политике низких налогов, оптимизации состава и структуры системы налогов, уровня налогового бремени и ставок отдельных налогов, а также на использовании системы налогового льготирования (налоговых льгот и преференций). Налоговое стимулирование призвано целенаправленно

воздействовать на экономику в целом, отдельные ее сферы, отрасли и социальные процессы, а также на экономическое поведение налогоплательщиков. Основной формой налогового стимулирования является налоговое льготирование. Налоговое сдерживание — менее распространенная сфера государственного налогового регулирования, так как оно призвано сдерживать развитие отдельных отраслей экономики и инвестиционную активность, преимущественно в целях недопущения кризиса перепроизводства, что редко случается в современной экономике. Тем более, что это не грозит в ближайшие годы и в перспективе России. Налоговое сдерживание основано на политике высоких налогов с использованием в целом и выборочно высоких налоговых ставок, с увеличением перечня налоговых платежей, с отменой налоговых льгот и т. п.

В сфере налогового регулирования экономики особое значение имеет оптимизация налоговых ставок. Теоретический смысл данного процесса заключается в достижении относительного равновесия между налоговыми функциями: фискальной и регулирующей. Построение рациональной налоговой системы зависит от экономически обоснованной ее внутренней структуры, и прежде всего от параметров налоговых баз и ставок. Градация налоговых ставок представляет собой важную часть системы налогового регулирования.

В зависимости от способов реализации налоговое регулирование подразделяется на две взаимосвязанные сферы:

- 1) налоговые льготы;
- 2) налоговые санкции.

По оценкам специалистов, потери бюджетной системы России из-за предоставления льгот составляют 100 — 160 млрд руб. в год, однако никто не подсчитал выгод в связи с выполнением налогами стимулирующей роли<sup>2</sup>. Важно не допускать превалирования текущих фискальных интересов государства над стратегией экономического роста. Применяемые в России налоговые льготы следует не отменять, а глубоко реформировать, систематизировать, упорядочивать, рассчитывать их экономический эффект и контролировать избирательный характер и целевое использование льготлируемых средств. Практика показывает, что государство применяет льготы в тех отраслях, в ускоренном развитии которых оно нуждается на соответствующем этапе своего развития, в зави-

<sup>2</sup> Вылкова Е., Романовский М. Налоговое планирование. — СПб.: Питер, 2004. — 634 с.

симости от проводимой политики в сфере экономики, науки в социальной сфере и т. п. Анализ налогового законодательства показывает, что из всей массы налоговых льгот на стимулирование инвестиций направлены только порядка 10, что вряд ли соответствует ориентации государственной политики на экономический рост. Оптимальное сочетание этих двух подсистем (льгот и санкций) обеспечивает гибкость налогообложения и, в конечном счете, результативность налоговой политики. Текущие корректировки налоговой техники влияют на развитие экономической конъюнктуры. Налоговое стимулирование инвестиционных процессов, внешнеэкономической деятельности способно позитивно повлиять на всю структуру хозяйственного комплекса страны. Следует помнить, что текущее налоговое регулирование при всей своей мобильности может быть успешным лишь при соблюдении принципиальных установок системы налогообложения в целом, определенных в законе на длительную перспективу.

Существует общепризнанное мнение, что чрезмерно высокий уровень налогов — это негативное явление, порождающее спад производства, снижение предпринимательской активности, трудовой и инвестиционной инициативы, а также массовое

стремление хозяйствующих субъектов к сокрытию доходов, усиление социальной напряженности и инфляционных процессов. Такая постановка вопроса отражала до последнего времени современную действительность России — высокий уровень налогов при низких темпах роста производства со всеми вытекающими отсюда последствиями. Правда, в 2004 – 2005 гг. Правительство РФ приняло ряд мер, направленных на реальное снижение налогового бремени (отменен налог с продаж, снижена ставка НДС до 18 %, снижается ставка ЕСН до 26 % и др.). В то же время растет потребность в значительном увеличении государственных расходов, а значит, доходных источников путем увеличения налоговых поступлений. В этом заключается основная трудность установления оптимальных границ налоговых ставок. Это и есть основная задача государственного налогового менеджмента, которую можно также сформулировать следующим образом: «это искусство ощипывать гуся так, чтобы получить максимум перьев с минимумом писка» (Жан-Батист Кольберг)<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Цитату см.: *Сомов Р. Г.* Общая теория налогов и налогообложения: Учеб. пособие. — М., 2000. — 176с.